CENA NUMERU zł. 1.50

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

ROK XI | WARSZAWA, LISTOPAD 1938 R. | NR. 11 (129

TREŚĆ ZESZYTU:

ORZECZNICTWO N.T.A.
w sprawach buchalteryjno-podatkowych

1.

(Wyrok z d. 4.III.38 r. L. Rej. 3973/36).

Rozenberg Joachim w Zawierciu zaskarżył do Najwyższego Trybunału Administracyjnego orzeczenie Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej w Kielcach z dnia 20 lutego 1936 w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za rok 1932 z przedsiębiorstwa detalicznej sprzedaży cukru i ryżu. Skarżący kwestjonuje w skardze zasadność dyskwalifikacji ksiąg handlowych i podnosi zarzut wadliwości postępowania i obrazy przepisów prawa materjalnego.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Spór toczy się o dyskwalifikację ksiąg handlowych, a w następstwie o sposób ustalenia wysokości obrotu i o stawkę ulgową dla hurtowej sprzedaży.

Jak wynika z treści zaskarżonego orzeczenia, władza pozwana uznała księgi handlowe płatnika za nienadające się do przyjęcia za podstawę do wymiaru podatku z powodu: 1) braku bilansu zamknięcia, 2) braku korespondencji, 3) różnicy między rachunkiem z dnia 29 sierpnia 1932 dla O. Zajfman i z dnia 9 grudnia 1932 dla M. Lustygiera, a odnośnymi kopjami co do ich formatu i charakteru pisma. Zaznaczyć należy, że spośród powyższych powodów dyskwalifikacji ksiąg tylko fakt niezgodności dwu rachunków z kopjami przytoczony był także w uchwale Komisji Szacunkowej, dotyczącej odrzucenia ksiąg w postępowaniu wymiarowym. W związku z tym powodem dyskwalifikacji ksiąg handlowych zarzuca skarga, że orzeczenie nie konkretyzuje, czy w odnośnym uchybieniu dopatruje się nieprawidłowości czy też nierzetelności ksiąg. Okoliczność ta jednak nie może spowodować uchylania orzeczenia, gdyż nie utrudniła ona płatnikowi obrony. Zwalczając zasadność odrzucenia ksiąg z powodu niezgodności, o której wyżej mowa, skarga nie kwestjonuje samego faktu niezgodności, podnosi jednak, że w myśl obowiązujących przepisów ważne jest tylko, by odpis co do treści był zgodny z oryginałem, bez znaczenia zaś jest zdaniem jej okoliczność, czy oryginał i odpis pisane były tym samym charakterem pisma przez tę samą osobę, lub na tym samym formacie. Otóż skarga miałaby w tym względzie rację, gdyby chodziło istotnie o niezgodność oryginału rachunku z jego odpisem. **W danym jednak wypadku omawiana niezgodność zachodzi między oryginałem rachunku, a kalkową odbitką, pozostawioną w bloczku, z którego rachunek został wydany. Ponieważ przy przebitkowym systemie wystawiania rachunków oryginał z natury rzeczy musi być zgodny co do charakteru pisma z kopją,** przeto stwierdzona w konkretnych przypadkach niezgodność w tym względzie wskazuje co najmniej na nieprawidłowy sposób wystawiania rachunków, porównanie zaś formatu oryginałów z formatem kopji dowodzi ponadto niewątpliwie, że oryginały rachunków nie pochodzą z tych samych bloczków, w których znajdują się ich rzekome kopje. Jeśli więc władza pozwana księgi, w których zapisy opierają się na kopjach rachunków, wykazujących tego rodzaju niezgodność z oryginałami, uznała już z tego powodu za nienadające się do przyjęcia za podstawę wymiaru i w związku z tym ustaliła wysokość obrotu odmiennie od zeznania oraz odmówiła 0,5% stawki dla hurtowej sprzedaży, która w myśl postanowień ustawy, winna być wykazana prawidłowymi księgami handlowymi, to Najwyższy Trybunał Administracyjny nie mógł dopatrzyć się w tym zarzucanej obrazy prawa i orzekł oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

2.

(Wyrok z d. 16.III.38 r. L. Rej. 1870/36 i 571/37).

Orzeczeniem z d. 25 listopada 1936 r., dotyczącym 1932 r. podatkowego, Ministerstwo Skarbu zaś orzeczeniami z d. 23 grudnia 1935 r. w odniesieniu do lat podatkowych 1933 i 1934 Komisja Odwoławcza przy Izbie Skarbowej, powołując się na przepis art. 10 p. 6 ustawy o państwowym podatku dochodowym (Dz. Ust. poz. 411/25) nie uwzględniły żądań skarżącej spółdzielni co do odliczenia od ogólnego dochodu sumy nadwyżek bilansowych, pochodzących z obrotów z członkami spółdzielni.

Odmowę swą co do roku 1932-go władza uzasadniła tym, że zysk bilansowy spółdzielni z obrotów dokonanych zarówno z członkami jak i niečłonkami spółdzielni wyniósł zł 14011,28, a z tej kwoty wydzielono na dywidendę od udziałów zł 8075,82 i na fundusz rezerwowy, nienależący do funduszów niepodzielnych, zł 5935,46. Skoro zaś warunkiem uzyskania zwolnień, przewidzianych w art. 10 p. 6 powołanej wyżej ustawy jest przelanie w całości zysków pochodzących z obrotów z niečłonkami, do funduszów niepodzielnych spółdzielni, — przeto skarżąca nie dopełniła warunku, któryby uzasadniał żądanie odliczenia na podstawie art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym od ogólnego dochodu sumy nadwyżek bilansowych, pochodzących z obrotów z członkami.

Odmowa zaś władzy w odniesieniu do lat podatkowych 1933 i 1934-go opiera się na uzasadnieniu, że skoro dla przyznania ulg przewidzianych w p. 6 art. 10 ustawy warunkiem koniecznym jest, aby działalność spółdzielni wśród członków miała przewagę nad działalnością wśród niečłonków, a działalność spółdzielni wśród członków, o ile chodzi o rok podatkowy 1933, wynosiła tylko 36,15% a o ile chodzi o rok podatkowy 1934-ty — zaledwie 26% — przeto dla rekurującej spółdzielni brak podstaw do korzystania z odnośnej ulgi.

W skardze dotyczącej 1932 roku podatkowego, skarżąca podnosi, że w roku 1931 nie wydzielała żadnych nadpłat i zwrotów, a mniemanie, jakoby w wydzielonej członkom dywidendzie mieściły się też zyski, uzyskane z obrotów z niečłonkami, jest mylne, bowiem „znaną jest rzeczą, że spółdzielnie największe zyski wypracowują na członkach dzięki temu, że wobec nich mogą stosować rygory organizacyjne, które w stosunku do niečłonków są niedopuszczalne, że więc nie była obowiązana do przelania zysków na niečłonkach do funduszu niepodzielnego".

W skardze zaś, dotyczącej lat podatkowych 1933 i 1934-go, skarżąca podnosi, że ustawodawca nie warunkuje przyznania ulg od procentowego stosunku między obrotami spółdzielni dokonanymi z członkami i z niečłonkami, lecz uzależnia przyznanie ulg od tego, czy spółdzielnia osiągnięty zysk na niečłonkach przelała do funduszów niepodzielnych.

W obu odpowiedziach na skargę władza pozwana wnosi o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej, zaznaczając, o ile chodzi o lata podatkowe 1933 i 1934, że działalność spółdzielni nie może odbywać się w takich warunkach, aby obroty z niečłonkami stanowiły regułę, a obroty z członkami wynosiły tylko 36 względnie 26 procent ogólnych obrotów, i w tych warunkach władza odmówiła przyznania ulg z art. 10 p. 6 ustawy, bez względu na to, czy skarżąca poza tym uczyniła zadość wszystkim innym wymogom ustawowym.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Spór sprowadza się do dwu zagadnień prawnych, w związku z interpretacją art. 10 p. 6 ustawy o państwowym podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). O ile chodzi o skargę, dotyczącą roku podatkowego 1932, skarga stoi na stanowisku, że nie można identyfikować pojęcia zysków bilansowych z nadpłatami i zwrotami, co doprowadziło władzę, która przyjęła, że w wypłaconej dywidendzie członkom spółdzielni mieści się zysk na transakcjach z niečłonkami do błędnego przekonania, jakoby skarżąca nie dopełniła warunku, przepisanego art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym co do przelania zysków na niečłonkach do funduszu niepodzielnego, od wypełnienia którego uzależniona jest ulga.

Otóż bezspornym między stronami jest, że skarżąca dokonała wydzielenia dywidendy członkom spółdzielni z zysków bilansowych. Skoro również poza sporem jest, że spółdzielnia dokonywała obrotów także z niečłonkami to, wbrew gołosłownemu zaprzeczeniu skarżącej, wydzielona dywidenda mieści w sobie i tę część zysków, która przypada na obroty z niečłonkami. W tych warunkach **zupełnie bezpodstawny staje się zarzut skarżącej, że nie była obowiązaną do przelania zysków uzyskanych na niečłonkach do funduszu niepodzielnego, jako też i wywód skargi jakoby nadpłaty i zwroty były czem innem, jak dywidenda, wypłacona czy przeznaczona do wypłaty i zysków bilansowych.** Zagadnieniem tym zajmował się już Najwyższy Trybunał Administracyjny i w wyroku z dn. 14 grudnia 1932 do L. Rej. 6198/31 orzekł i uzasadnił, że **dywidenda od udziałów, wydzielona z zysków bilansowych, podpada pod pojęcie nadpłat i zwrotów, o których mówi art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym (Dz. Ust. poz. 411/25).**

Powołując się zatem w myśl § 57 swego regulaminu na motywy cytowanego wyroku, Najwyższy Trybunał

(ciąg dalszy na str. 11-ej)

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok XI | Warszawa, listopad 1938 r. | Nr. 11 (129)

XX

1918 — 11/XI — 1938 r.

Dwadzieścia lat odzyskanej Niepodległości naszej Ojczyzny. Tak mało w historji kraju, a tak wiele dla pokolenia żyjącego.

Pokolenia, które przeżyły miniony okres dwudziestoletni, nazwać można pokoleniami historycznymi. Jedno, zrodzone w okresie niewoli obcej, odczuwające w części życia swojego jarzmo najeźdźcy i zarazem szczęśliwe, że za dalszego jego życia jarzmo zrzucono, że pokolenie to było ostatniem, znoszącem ucisk panowania obcego. Drugie, zrodzone już w Niepodległej Ojczyźnie, szczęśliwe, że jest pierwszem pokoleniem, mogącem korzystać w całej pełni od urodzenia swojego z wolności ojczystej, świadome, że już nie będzie potrzebowało walczyć o zdobycie Niepodległości, lecz tylko pracować usilnie nad Jej utrwalaniem po wieczne czasy.

Pokolenie, zrodzone w niewoli, śniąc przed zawieruchą europejską o wolności Ojczyzny, idealizowało tak silnie, tak mocno kraj własny, że wyobrażało Go sobie jako coś najświętszego, najidealniejszego.

Wolny naród polski wziął się do pracy na wielu polach, między innymi, i my, buchalterzy polscy. Jeśli porównamy stan zawodu naszego przed wojną światową ze stanem w chwili obecnej, to musimy stwierdzić wielkie na naszą korzyść zmiany. Buchalterzy polscy rozumieją doniosłość swojej roli w życiu gospodarczym odrodzonej Ojczyzny, nie szczędzą pracy swojej w miejscach pracy zarobkowej, uważając ją w większości wypadków za punkty rozwoju gospodarki naszej, lecz również rozpoczynając pracę nad samym sobą. Na wezwanie nasze do uzupełniania wiadomości swoich pospieszyły setki Kolegów, buchalterów — Polaków, i częstokroć mimo poważnego wieku, mimo ogromnej pracy codziennej, ciężkiej, rozpoczęli pracę nad pogłębieniem wiadomości swoich. Tutaj możemy poszczycić się tak wielkim dorobkiem, jakiego może żaden inny zawód nie osiągnął w pracy naukowej nad sobą. Spełniliśmy więc w okresie minionych lat 20 nasze zadanie w poważnym zakresie, nie licząc tylko na korzyści własne, lecz mając na uwadze dobro naszej Rzeczypospolitej.

Dumni więc możemy być z wypełnionych przez nas obowiązków, oświadczając zarazem, że w pracy tej w dalszym ciągu nie ustaniemy, gdyż pragniemy nietylko dorównać naszym kolegom zawodowym w innych krajach, lecz mamy ambicję ich przewyższyć, bo interes naszej Wolnej, Odrodzonej Ojczyzny tego od nas wymaga.

Tak nam dopomóż Bóg!

PRELIMINARZE W RACHUNKOWOŚCI PRZEMYSŁOWEJ

Koncentracja kapitałów w wielkim przemyśle oraz trudności na rynku sprzedażnym i konieczność przystosowania podaży do wymagań konsumenta są zasadniczym powodem powstania nowego działu rachunkowości, jakim jest preliminowanie. W przeciwieństwie do lat przedwojennych, kiedy wytworzony produkt nieomal odrazu rozchwytywany był na rynku, dzisiejszy producent napotyka na rynku na dużą konkurencję ilościową i jakościową. Konkurencja ilościowa polega na nadmiernym obesłaniu rynku, konkurencja jakościowa zależy od postępu technicznego, który stwarza maszyna coraz to bardziej precyzyjna, wytwarzająca coraz bardziej doskonały towar.

Te trudności na rynku, konieczność inwestowania coraz większych kwot w maszynach i urządzeniach technicznych, a co zatem idzie brak kapitału obrotowego, zmusiły przedsiębiorcę do stworzenia możliwie dokładnych preliminarzy, mających na celu jak najdokładniejsze rachunkowe przedstawienie przyszłych stosunków gospodarczych przedsiębiorstwa.

Preliminarze te muszą obejmować wszystkie przyszłe stosunki gospodarcze, a więc przedewszystkiem kwestję wyniku danego okresu obrachunkowego, następnie kwestję zużycia zysku, a także sprawę posiadania dostatecznych zapasów środków obrotowych. Dlatego odróżnić musimy trzy rodzaje preliminarzy: gospodarcze, inwestycyjne i finansowe.

Jeżeli chodzi o czas, na jaki te preliminarze winny być układane, to za przygotowaniem preliminarzy na jeden tylko rok przemawia trudność przewidywania wyników w okresach dalszych niż jeden rok. Natomiast za preliminarzami wieloletnimi n. p. 3 — 5-letnimi przemawia fakt, że jeden rok, jako miara okresu gospodarczego, jest niewątpliwie miarą sztuczną, że okres 3 względnie 5-letni bardziej odpowiada pewnemu cyklowi gospodarczemu i tworzy bardziej właściwą jednostkę czasu. Jednak ze względu na to, że rachunkowość przyjmuje rok za miarę czasu, a na rachunkowości przedsiębiorstwa opierać się będzie preliminarz, dlatego za jednostkę czasu przy omawianiu preliminarzy uważać będę jeden rok.

Preliminarz gospodarczy ma na celu przedstawienie gospodarczych wyników jednego roku. Materjałem pomocniczym do opracowania preliminarza będą dane z lat ubiegłych, doskonała znajomość przedsiębiorstwa, rynków zbytu i ogólnej konjunktury.

Pracę rozpocząć musi kierownik sprzedaży. On na podstawie danych ze sprzedaży z lat ubiegłych, znajomości rynku i odczucia jego potrzeb musi ustalić kwotę, którą ma zamiar ulokować na rynku w roku przyszłym. Po względnieniu zapasu materjału gotowego wypośrodkować można kwotę produkcji na okres preliminowany.

Dopiero na podstawie tych danych, przy uwzględnieniu przeciętnych cen, uzyskanych w najbliższym już minionym okresie obrachunkowym, oraz przy uwzględnieniu wszystkich normalnie udzielanych rabatów ilościowych czy jakościowych, bonifikat, rabatów ukrytych i skont —obliczyć można przewidywany wpływ w okresie obrachunkowym. Zwracam uwagę, że preliminowanie takie nie powinno się odbywać en bloc dla całej sprzedaży przedsiębiorstwa; jeżeli n. p. sprzedaż przedsiębiorstwa obejmuje zakłady siostrzane wielkich odbiorców i drobnych odbiorców, to bezwzględnie należy obliczać preliminowane wpływy od każdego zakładu siostrzanego i od każdego wielkiego odbiorcy osobno, a tylko drobnych odbiorców można rozpatrywać ogólnie, przyczem wskazane jest rozdzielenie ich na szereg grup charakterystycznych z punktu widzenia wpływów od nich n. p. cen.

Otrzymawszy od kierownika sprzedaży preliminowaną ilość towaru, jaki ma być wytworzony, kierownik produkcji może ustalić plan produkcji na okres preliminowany. Na podstawie mającej być wytworzonej ilości produktu można przystąpić do preliminowania kosztów. Należy zwrócić uwagę, że przy preliminowaniu kosztów produkcji trzeba osobno rozważać koszt robocizny potrzebnej do wytworzenia towaru, koszty surowców i materjałów pomocniczych, koszty robocizny i materjałów do utrzymania. Preliminowane koszty muszą się opierać na dokładnie obliczanych danych liczbowych, a więc nie na takim obliczeniu, że do wyprodukowania **X** jednostek towaru potrzeba **Y** robotnikogodzin, a ponieważ jedna robotnikogodzina kosztuje **Z** zł., więc koszty robocizny przy wytworzeniu **X** jednostek towaru wynoszą **YZ zł.** Preliminowanie robocizny winno się przedewszystkiem oprzeć na rozdzieleniu kosztów stałych od zmiennych. Wszyscy urzędnicy i robotnicy, posiadający stałe zarobki niezależne od ilości wyprodukowanego towaru, stanowić będą pozycję, której obliczenie w preliminowaniu nie powoduje żadnych trudności i które to kwoty nie powinny wykazywać żadnych odchyleń przy porównaniu z kosztami rzeczywiście poniesionemi, o ile w stanie pracowników ze stałemi zarobkami nie zajdą żadne zmiany.

Przy obliczaniu tantjem, których wysokość uzależniona jest od ilości wytworzonego towaru, trzeba przyjąć za podstawę taką samą produkcję, jaką przejęto na podstawie danych szefa sprzedaży. Dopiero pozostałe zarobki można obliczyć według potrzebnych robotnikogodzin czy dniówek, przyczem jednak należy stosować możliwie szczegółowy podział płac roboczych na grupy wg. miejsc pracy.

Z preliminowanymi zarobkami i poborami łączy się sprawa deputatów, w której to pozycji w zależności od charakteru przedsiębiorstwa winny być uwzględnione koszty na wolne mieszkanie, opał, światło. Ze względu na pewną stabilizację tych danych można tu przeprowadzić obliczenia bardzo dokładnie.

Również z kosztami robocizny łączą się koszty świadczeń socjalnych, a więc składek na ubezpieczenie chorobowe, na wypadek inwalidztwa, bezrobocia, składki na fundusz pracy, ubezpieczenia od wypadków. Wiążą się o tyle, że wysokość tych składek (rozumie się tylko w tych częściach, jakie są płacone przez pracodawcę) zależy od wysokości zarobków. Należy obliczać do preliminarza osobno wszelkie świadczenia od pensji i sta-

łych zarobków (dane te mogą być obliczone całkiem dokładnie), a osobno od robocizny zależnej od stopnia zatrudnienia.

Jako specjalna pozycja zarówno przy preliminowaniu robocizny, jak i świadczeń socjalnych, winno być umieszczone wynagrodzenie za ewentualnie przepracowane godziny nadliczbowe i świadczenia socjalne od tego wynagrodzenia.

Na podstawie danych co do wysokości produkcji, kierownik techniczny powinien zapreliminować konieczny zapas surowca, materjałów pędnych i pomocniczych do ruchu, oraz materjałów do utrzymania. Należy zwrócić uwagę, że kierownika technicznego nie obchodzi wysokość zapasu surowców czy innych materjałów posiadanych w magazynie, bo przy obliczeniu kosztów nie będzie chodziło o efektywnie wydane sumy na zakup materjałów, ale o koszty materjału zużytego do produkcji. Kierownik techniczny może wezwać kierownika zakupów do wspólnego ustalenia kosztów potrzebnych do produkcji surowców, materjałów do ruchu i utrzymania.

Ilość materjałów pędnych do ruchu lub w pewnych wypadkach ilość energji elektrycznej, potrzebnej do produkcji, może być dla danej ilości produkcji określona prawie dokładnie przez kierownika technicznego, a przy uwzględnieniu cen czy przy znajomości umowy o dostawę energji elektrycznej (opłata od mocy przyłączonej i ilości zużytych KWH) mogą być dokładnie obliczone koszty materjałów pędnych lub energji.

Do kierownika technicznego należeć będzie także uwzględnienie w preliminarzu szeregu kosztów specjalnych, nie objętych przez robociznę i materjał; należeć tu będą: opłaty za bocznice, specjalne koszty prowadzenia laboratorjum, obowiązkowe obecnie prowadzenia drużyn O. P. L. G. P. C. K., koszty utrzymania łazienek robotniczych i straży pożarnej. Kierownik działu administracyjnego względnie sekretarjatu, przyjmując za podstawę porównanie między produkcją z lat ubiegłych i produkcją preliminowaną, winien preliminować pewne kwoty na ogólne koszty handlowe. Należeć tu będą: koszty podróży, materjały pisemne, portorja, telefony, koszty bankowe, adwokackie i notarjalne.

Kasjer na podstawie przechowywanych w kasie polis ubezpieczeniowych winien preliminować należne składki ubezpieczeniowe od ognia, odpowiedzialności cywilno-prawnej, włamania i kradzieży i t. p.

Do kierownika sprzedaży należy zapreliminowanie kosztów sprzedaży, pod któremi trzeba rozumieć nietylko przypadające na dział sprzedaży pensje, deputaty i zarobki, ale i koszty podróży sprzedawców, koszty akwizycji, propagandy, ogłoszeń, prowizji i t. p.

Referent podatkowy winien zapreliminować koszty podatków i danin publicznych, przyczem dla uzyskania możliwie dokładnych danych, trzeba osobno preliminować koszty świadectwa przemysłowego, podatku przemysłowego od obrotu, gruntowego, budynkowego, opłaty stemplowej, komunalnego względnie danin na rzecz gmin. Podkreślić należy, że podatek obrotowy trzeba obliczyć, przyjmując za podstawę preliminowaną przez sprzedaż ilość produktu sprzedanego.

W czasie przygotowywania wyżej wymienionych części składowych preliminarza wynikowego kierownik finansowy przedsiębiorstwa musi na podstawie danych z lat ubiegłych, znajomości interesów przedsiębiorstwa oraz przewidywań co do okresu przyszłego preliminować wpływy względnie koszty finansowe. Do wpływów należeć będą wpływy ze skonta od dostawców, z odsetek bankowych, z dyskonta weksli od odbiorców, a do kosztów: tantjemy dyrekcji, ewentualne gratyfikacje noworoczne, koszty rady zawiadowczej i komisji rewizyjnej, składki do stowarzyszeń pracodawców, darowizny i t. p.

Gdy poprzednio opisane prace wstępne zostaną zakończone, nastąpić winien okres współpracy między kierownikami: technicznym i finansowym przedsiębiorstwa. Zadaniem ich będzie takie zgrupowanie otrzymanego materjału, aby z jednej strony odpowiadał on buchalteryjnemu ujęciu w rachunku strat i zysków, t. zn. by przeciwstawienie wpływów i kosztów dało wynik w formie zysku, a z drugiej strony, by wpływy i koszty zgrupowaniem swoim odpowiadały potrzebom statystycznym i kalkulacyjnym przedsiębiorstwa. Podstawą tych prac powinien być posiadany przez przedsiębiorstwo schemat kontowania. W zależności od faktu, czy schemat ten oparty jest na rodzajach kosztów czy na miejscach kosztów, winien być przerobiony materjał otrzymany od sił pomocniczych. Należy zaznaczyć, że opracowywanie preliminarza wynikowego w tym ostatecznym stadjum winno być wykonane jeśli nie przez kierowników technicznego i finansowego, to conajmniej w ich obecności dlatego, że przy tych pracach spotyka się z całością działalności przedsiębiorstwa, a ponadto zasady przyjęte przy preliminowaniu muszą być następnie utrzymane przy wykonaniu preliminarza.

Przy tym opracowywaniu trzeba uzupełnić preliminarz i to odnośnie wpływów, jak i kosztów; tak n. p. omówione powyżej wpływy mogą być uzupełnione wpływami przewidywanymi ze sprzedaży części zdemontowanych maszyn, a koszty n. p. opłatami na rzecz kartelu za odkupioną od innego przedsiębiorstwa licencję.

Jeżeli chodzi o formę preliminarza gospodarczego, zwanego także wynikowym, to powinien on odpowiadać rozbudowanemu rachunkowi strat i zysków. W części pierwszej zawarte będą wszystkie wpływy rozdzielone w ten sposób, aby odpowiadały księgowości, statystyce i kalkulacji, w części drugiej zgrupowane będą wszystkie koszty i to zarówno pośrednie, jak i bezpośrednie koszty wytworzenia.

Przy preliminarzu powinny być załączniki objaśniające zupełnie dokładnie sposób obliczenia poszczególnych pozycji po stronie wpływów i po stronie kosztów. W przedsiębiorstwach, gdzie prowadzone są miesięczne zamknięcia, roczny preliminarz wynikowy winien być rozdzielony na 12 miesięcy. Zaznaczyć należy, że nie chodzi tu o matematyczny podział preliminowanych kwot na dwanaście części, lecz o rozdział uwzględniający w szeregu przedsiębiorstw wpływy ruchu sezonowego. W kopalniach węgla kamiennego i w elektrowniach miejskich (służących głównie do oświetlenia mieszkań i ulic) sprzedaż produktów, a więc węgla i prądu zaczyna okazywać pewien wzrost w miesiącach dla węgla w sierpniu, dla prądu w październiku, maxi-

mum dla węgla w październiku-listopadzie, dla prądu w grudniu, obniżkę dla obu produktów w miesiącu marcu i najniższy punkt sprzedaży w miesiącach: maju, czerwcu, lipcu.

Jest zrozumiałe, że z tym zmieniającym się efektem sprzedaży zmieniają się również wpływy za osiągnięty produkt, a o ile nie produkujemy na zapas (co przy produkcji prądu jest wogóle niemożliwe, a przy produkcji węgla wymaga późniejszych kosztów na przeładowanie i placów na składowanie) zmieniają się również i koszty, tak że preliminowany do wygospodarowania zysk nie będzie osiągnięty w 12 równych ratach miesięcznych, ale kwoty miesięczne osiągniętego zysku będą równe.

W wyżej wymieniony sposób opracowany preliminarz wynikowy przedstawiać się będzie następująco:

I) Wpływy

1) Wpływy z produkcji
- A) wpływy ze sprzedanych hurtownikom w/g zestawienia **X** jednostek towaru . . . . . zł. 2.000.000
- B) wpływy ze sprzedanych detalistom w/g zestawienia **Y** jednostek towaru . . . . „ 800.000
- C) wpływy ze sprzedanych własnym zakładom Z jednostek towaru . . . . „ 370.000

2) Inne wpływy
- A) wpływy z innych źródeł . . „ 130.000

razem wpływy . „ 3.300.000

II) Koszty

1) Koszty produkcji
- A) robocizna
  - a) koszty poborów urzędników tech. i stałych zarobków 240.000
  - b) koszty zarobków przy wytworzeniu Z jednostek towaru 440.000
  - c) świadczenia społeczne
    - 1) od poborów urzęd. i stałych zarobków 36.000
    - 2) od zarobków robotniczych . . 40.000
    - 3) urlopy ustaw. 14.000 90.000
  - d) deputaty
    - 1) urzędników i robotników o stałych zarobkach . 4.000
    - 2) innych robotników 22.000
  - e) przewidywane nadgodziny stałych pracownik. 8.000
  - f) wynagrodzenie nadzwyczajne
    - 1) gratyfikacje noworoczne . . 50.000
    - 2) bilansowe dla księgowości . . 5.000 89.000 859.000

- B) materjały
  - a) koszty surowca do wytworzenia Z jednostek towaru 400.000
  - b) koszty materjałów do ruchu 100.000
  - c) koszty materjałów do utrzymania 120.000 620.000

i t. d.

A ten sam preliminarz w opracowaniu na 12 miesięcy przedstawiać się będzie odnośnie kosztów następująco:

II) Koszty

	Roczna kwota	styczeń	luty	marzec
1) Koszty produkcji				
A) koszty robocizny				
a) pobory urzędnik. techn. i zarobki robot. w ryczałcie	240.000.—	20.000.—	20.000.—	20.000.—
b) zarobki robotn. przy wytwarzaniu Z jedn. towaru . . .	440.000 —	450.000.—	45.000.—	35.000.—
c) świadczenia społeczne				
1) od poborów urz. i stałych zarob.	36.000.—	3.000.--	3.000.—	3.000.—
2) od zarobków robotniczych . .	40 000.—	3.500.—	3.500.—	3.000.—
3) urlopy ustawowe	14.000.—	—	—	1.000.—
d) deputaty				
1) urzędników i robotników o stałych zarobkach	4.000.—	500.—	500.—	300.—
2) robotników . .	22.000.—	2.555.—	2.500.—	2.000.—
e) przewidywane nadgodziny stałych pracownik.	8.000.—	666.—	666.—	666.—
f) wynagrodzenie nadzwyczajne:				
1) gratyfikacje noworoczne . . .	50.000.—	—	—	—
2) bilansowe . .	5.000.—	—	—	5.000.—

(Uwaga: koszty proporcjonalne wykazuję na przykładzie, wzrost w miesiącach zimowych, obniżkę w letnich; koszty urlopów występują w miesiącach letnich, gratyfikacje noworoczne wystąpią raz w grudniu, bilansowe również raz tylko w miesiącu złożenia bilansu).

Trzeba podkreślić, że nieodłączną czynnością związaną z wykonywaniem preliminarzy jest kontrola preliminarzy; jeśli się preliminarzy ma nie kontrolować, to lepiej ich nie robić. Skoro opracowuje się preliminarz na cały rok i nie rozdziela się go na 12 miesięcy, to wystarczy zrobić jedno tylko porównanie wyników osiągniętych z wynikami preliminowanemi, przyczem nie wystarczy porównanie cyfr osiągniętych i preliminowanych, ale trzeba zbadać przyczynę różnicy in plus lub in minus, te bowiem dopiero będą specjalnie cenne nie tylko przy opracowywaniu następnych preliminarzy, ale układającym pre-

liminarz pomogą do nabycia praktyki i lepszego wyczucia konjunktury rynkowej oraz warunków produkcji.

Niewątpliwie dużo lepszym i dokładniejszym jest rozdzielanie kwot preliminowanych na 12 miesięcy; daje ono bowiem przez porównanie z miesięcznymi bilansami wyjaśnienia zupełnie dokładne co do zmian warunków na rynku, czy kosztów wytwarzania.

Dlatego, jeżeli chodzi o dzisiejsze stanowisko rachunkowości przemysłowej w odniesieniu do preliminarzy wynikowych, to należy stwierdzić. że wykonywanie preliminarzy powinno bezwzględnie obowiązywać wszystkie przedsiębiorstwa produkcyjne, przyczem właściwą formą są preliminarze miesięczne.

Drugim rodzajem preliminarzy spotykanych w przedsiębiorstwie jest **preliminarz inwestycyjny.**

Preliminarz inwestycyjny w całości musi być przygotowany przez techników przedsiębiorstwa. Powinni oni na podstawie znajomości technicznej maszyn i urządzeń zakładu wytwórczego, postępu technicznego w danej dziedzinie produkcji, konkurencji jakościowej produktów na rynku oraz przewidywanego wspólnie z handlowcami wzrostu produkcji opracować plan uzupełnienia urządzeń wytwórczych przedsiębiorstwa w ciągu szeregu lat. Inwestycje preliminowane rozdzielić tu można na dwie grupy: inwestycji bezwzględnie potrzebnych, bez dokonania których przedsiębiorstwo nie mogłoby istnieć, oraz inwestycji, które wartoby sprawić, ale zakup ich czy budowę można jeszcze odłożyć na lata następne. Z tak opracowanego preliminarza inwestycji koniecznych i zaleconych na pewien okres czasu technicy muszą wybrać te, które winny być wykonane w okresie, na jaki jest sporządzany preliminarz. W tym dopiero momencie rozpocząć się może współpraca pomiędzy technikami i kierownictwem finansowym przedsiębiorstwa, inwestycje bowiem mogą być wykonywane przez przedsiębiorstwo zasadniczo w dwu wypadkach: albo kiedy ono uzyska specjalny kredyt inwestycyjny, albo kiedy część zysku wygospodarowanego przeznacza się na przeprowadzenie niezbędnych czy zaleconych inwestycyj.

Kierownik finansowy przedsiębiorstwa, który ma już sporządzony preliminarz wynikowy, będzie się orjentował, czy preliminowany zysk pozwoli mu na przeprowadzenie preliminowanych inwestycyj z zysku, czy też zmusi go do poszukiwania źródeł kredytu. Znajomość rynku finansowego ułatwi mu rozważenie sprawy łącznie z technikami i powzięcie decyzji, czy należy przeprowadzić inwestycje kosztem zaciągniętych kredytów w wypadku, gdy zysk wygospodarowany będzie za mały, czy też wyrzec się raczej wprowadzenia tych inwestycyj.

Jeżeli chodzi o strukturę preliminarza inwestycyjnego, to musi ona odpowiadać formie, jaką ma bilans przedsiębiorstwa, to znaczy, że inwestycje preliminowane muszą być tak zgrupowane, jak grupowany jest układ stałych aktywów w bilansie.

Osobno muszą być zgrupowane inwestycje dotyczące gruntów, osobno budynków maszyn i ruchomości.

Preliminarz więc inwestycyjny wyglądać będzie następująco:

Preliminarz inwestycyjny na rok 1939

I) Wartości niematerjalne.	
A) lincecje	
1) zakup licencji od firmy Brown-Boveri	zł. 100000
II) grunty	
A) grunty fabryczne	
1) zakup parceli przy ul. Sobieskiego o powierzchni 600 m. kw. od H. Brzękowskiej	„ 7500
III) Budynki	
A) budynki fabryczne	
1) budowa hali fabrycznej na pomieszczenie turbozespołu . . .	„ 250000
B) budynki gospodarcze	
1) budowa nowych łazienek dla robotników	„ 28000
IV) Maszyny i urządzenia techniczne	
A) urządzenia wytwórni	
1) turbozespół firmy Simens-Schukert	„ 800000
	zł. 1185500

Rozdzielenie inwestycji na poszczególne miesiące może sprawiać niekiedy poważne trudności i przy niewielkiej ilości inwestycji można je opuścić. Natomiast wydaje się warte szczególnego polecenia miesięczne kontrolowanie dokonanych prac inwestycyjnych, przyczem wydatki na inwestycje mogą być rozdzielone na 3 grupy: robocizny, materjałów i innych. Dla utrzymania kontroli i nieprzekroczenia sum preliminowanych oraz stałej ewidencji kwoty wydane w bieżącym miesiącu winny być dodawane do kwot wydanych w ubiegłych miesiącach. Na przykładzie przedstawiać się to będzie następująco:

III) Budynki

	preliminowano ogółem	styczeń	luty	marzec	kwiecień
C) budynki gospodarcze					
1) budowa nowej łaźni robotniczej . .	28000.—	2665.85	4822.90	12.868.80	17.980.50
a) materjał . . .	10000.—	1887.—	1986.50	8682.—	9790.80
b) robocizna . .	12000.—	78.85	686.40	2686.80	6890.20
c) inne	6000.—	1200.—	1780.—	1200.—	1750 —

Preliminarz gotówkowy.

Trzecim zasadniczym rodzajem są preliminarze, odnoszące się do majątku obrotowego, do środków, umożliwiających wykonanie dwu pierwszych preliminarzy. Wykonanie preliminarzy gotówkowego i inwestycyjnego łączy się ściśle z takim gromadzeniem i realizowaniem wyników produkcji, z takim wykonywaniem inwestycji oraz pokrywaniem kosztów, aby w normalnem gospodarowaniu przedsiębiorstwa nie następowały trudności, wynikające jedynie z braku dostatecznych środków obrotowych.

Punktem wyjścia dla preliminarza gotówkowego jest zapas w kasie i bankach na początku okresu, na który należy wykonać preliminarz. Nie należy przeprowadzać rozróżnienia między gotówką w kasie, a rachunkami bankowemi, pozy-

cje te należy traktować łącznie jako gotówkę. Natomiast nie należy do tych zapasów włączać weksli, papierów procentowych ani dłużników, są to bowiem składniki majątku obrotowego już trudniejsze do zrealizowania, niż kasa i banki.

Preliminowanie wpływów ma za podstawę przedewszystkiem zaległości z roku ubiegłego Te bowiem w/g normalnych przewidywań winny najpierw wpłynąć do przedsiębiorstwa. Dlatego, jeśli przy rozważaniu ewentualnych wpływów od każdego wielkiego odbiorcy (hurtownika) przyjmować się będzie za podstawę dane co do ilości sprzedanego mu towaru, uwzględnione poprzednio w preliminarzu gospodarczym, to trzeba będzie z kolei uwzględnić jego warunki płatności i potem dopiero określić przewidywane wpływy.

Na przykładzie przedstawiać się to będzie następująco:

Odbiorca, hurtownik Z. ma w/g preliminarza gospodarczego zakupić w okresie preliminowanym „m" towaru, płacąc za jednostkę „1" zł., przyczem towar jest mu dostarczany w równych ratach miesięcznych. Termin płatności umowny 1 miesiąc po dostarczeniu towarów. Z jakim wpływem gotówkowym można się liczyć od odbiorcy Z., jeśli jego zaległość na początek okresu preliminowanego wynosi „t" złotych?

W ciągu roku, na jaki układamy preliminarz, odbiorca zapłacić powinien zaległość t zł.

\+ należność za towar pobrany w 11 miesiącach (termin faktury z 30 listopada mija 31 grudnia, a termin płatności faktury grudniowej przypadnie już w roku następnym), co będzie wynosiło $\frac{m \times 11}{12} \times L\ z$

razem więc wpływy będą wynosić $t + \frac{m \times 11}{12} \times L\ z$

Przykład powyższy miał na celu wykazanie, że między preliminarzem gospodarczym, a preliminarzem wynikowym odnośnie wpływów mogą zachodzić bardzo istotne różnice. Można preliminarz wynikowy doskonale wypełnić odnośnie zysku, ale wygospodarowany zysk może być n. p. uwięziony we wzrastającym zadłużeniu odbiorców i przedsiębiorstwo, wykazujące znaczne zyski, może mieć poważne trudności płatnicze.

Zupełnie analogiczne rozważania należy przeprowadzić odnośnie drobnych odbiorców towaru tak samo, jak w preliminarzu gospodarczym podzielono odbiorców na pewne grupy, poczem przewidywano wpływy od nich, tak i odnośnie wpływów należy najpierw zapreliminować ich zaległości na początku okresu preliminowanego, a potem, znając ich zdolności płatnicze i mając pod ręką preliminarz gospodarczy, zapreliminować sumy wpływów w czasie okresu, na jaki zostaje wykonany preliminarz gotówkowy.

Wpływy z innych źródeł mogą być ujmowane jedynie przy oparciu się o dokładną znajomość interesów przedsiębiorstwa. Takie n. p. wpływy ze sprzedanego starego materjału stanowią normalnie wpływy groszowe, w jednym n. p. wyjątkowym roku, gdy dla pewnych celów inwestycyjnych burzone są całe części fabryki, wpływy za złom mogą być bardzo znaczne (wpływy gotówkowe za sprzedane stare żelazo).

W preliminarzu gotówkowym należy też uwzględnić wpływy z tytułu sprzedaży na raty większych objektów. Jeżeli n. p. przedsiębiorstwo sprzedało przed czterema laty dom wartości zł. 80000, przyczem należność miała być uregulowana w przeciągu 5 lat, w preliminarzu gospodarczym fakt ten nie będzie zupełnie wzmiankowany, należy bowiem do okresu dawno minionego, jeśli natomiast chodzi o preliminarz gotówkowy, to we wpływach winna figurować jedna rata w kwocie zł. 16000.

Jeżeli przedsiębiorstwo na wykonanie preliminowanych inwestycyj zaciąga pożyczkę, to wpływ gotówki, przewidywany na okres wykonywania budżetu gotówkowego, winien być w nim uwzględniony.

Wszystkie wpływy z tytułu darowizn, subsydjów, zapomóg, które nie mogą występować w preliminarzu gospodarczym czy inwestycyjnym, znajdą swe miejsce w preliminarzu gotówkowym.

Nie chodzi o źródło wpływu, tylko o sam fakt wpłynięcia gotówki — to jest decydujące, gdy chodzi o ustalenie sumy wpływów preliminowanych.

To samo powtarza się przy preliminowaniu wydatków. Preliminarz gotówkowy łączy w sobie preliminarze wydatków gospodarczych i inwestycyjnych. Nie jest dla niego cechą istotną przeznaczenie wypłaty, lecz wysokość jej i co najwyżej termin. Dlatego ustalenie poszczególnych pozycji preliminarza gotówkowego po stronie wydatków wymaga omówienia.

Dla preliminarza gotówkowego nie ważna jest kwestja wysokości brutto zarobków robotniczych czy urzędniczych. W preliminarzu gotówkowym pod pozycją płace czy zarobki należy rozumieć jedynie sumy netto wypłacone do rąk robotnikom czy urzędnikom. Trzeba więc od zarobków brutto robotników czy urzędników potrącić kwoty zatrzymywane przez przedsiębiorcę na składki od pracowników na fundusze pracy, bezrobocia, składki do ubezpieczalni (chorobowe, na wypadek braku pracy), ewentualne zajęcia na pensjach urzędniczych i zarobkach robotniczych. Dopiero po odjęciu od poborów i zarobków brutto wyżej wymienionych potrąceń otrzyma się kwoty netto wypłacone urzędnikom i robotnikom i tę kwotę można umieścić w preliminarzu gotówkowym.

Natomiast, jeśli chodzi o kwoty wypłacone ubezpieczalni, to w preliminarzu gotówkowym trzeba umieszczać nie jak w preliminarzu gospodarczym, jedynie część płaconą przez pracodawcę, ale całą kwotę (składki pracodawcy + składki pracobiorcy) płaconą ubezpieczalni.

W preliminarzu gotówkowym wystąpią pozycje zupełnie niefigurujące w preliminarzach gospodarczym czy inwestycyjnym, a więc n. p. składki do różnych stowarzyszeń, podatki od poborów urzędniczych i t. p. Są to kwoty, które w preliminarzu gospodarczym obejmują zarobki i pobory, natomiast w preliminarzu gotówkowym muszą być wyodrębniane ze względu na przeznaczenie względnie terminy płatności.

Jeżeli chodzi o koszty materjałów, to w preliminarzu gotówkowym winny być uwidocznione te jedynie kwoty, które będą musiały być zapła-

cone w okresie, na jaki opracowany jest preliminarz. Jeżeli więc przewidziany jest w okresie tym zakup znacznych ilości towarów na raty, to w preliminarzu gotówkowym należy uwzględnić tylko te kwoty, które będą zapłacone w okresie, na który robi się preliminarz, a nie kwotę odpowiadającą całkowitej wartości towaru.

Większe znaczenie ma to przy robotach inwestycyjnych, wykonywanych przez firmy obce; w preliminarzu inwestycyjnym trzeba było uwzględnić całą wartość nowo zakupionych czy wykonanych we własnym zakresie inwestycyj. W preliminarzu gotówkowym uwzględnia się inwestycje tylko w wysokości rzeczywiście wydatkowanych na nie sum w okresie, na jaki sporządzamy preliminarz. Jeżeli n. p. przedsiębiorstwo zakupuje turbozespół wartości 1000000 zł. to w preliminarzu inwestycyjnym będzie ta pozycja figurowała z tą wartością, skoro jednak warunki płatności rozkładają należność za powyższy turbozespół na 5 równych rat rocznych, to w preliminarzu gotówkowym wystąpi przy pozycji „inwestycje" jedynie kwota zł. 200000.

Opracowanie preliminarza gotówkowego nabiera dopiero wtedy dokładności, jeśli go rozdzielimy na dwanaście miesięcy, podobnie jak to było opracowane dla preliminarza wynikowego. Miesiąc, jako względnie nieduży okres czasu, dający dokładny przegląd powodów wszelkich odchyleń od sum preliminowanych, pozwala na przystosowanie preliminarzy na następne miesiące i daje tym skorygowanym budżetom większe prawdopodobieństwo realizacji. Preliminowanie środków obrotowych jest możliwe tylko przy opracowywaniu preliminarzy miesięcznych, w nich może tylko znaleźć odbicie ruch sezonowy, zmiany na rynku finansowym, a preliminarz gotówkowy roczny będzie zbiorem 12 preliminarzy miesięcznych.

Jeżeli zaznaczyłem we wstępie, że w rachunkowości przemysłowej powstał obecnie nowy rozdział, którym jest preliminowanie, to w zakończeniu niniejszego artykułu należałoby podkreślić jak najmocniej, że sporządzanie preliminarzy: gospodarczych, inwestycyjnych czy gotówkowych wtedy jedynie ma sens, jeżeli łączy się z kontrolą wykonania preliminarzy.

Najdokładniej układane, możliwie bardzo rozczłonkowane i najwięcej możliwości uwzględniające preliminarze nie będą miały absolutnie żadnej wartości dla przedsiębiorstwa, jeżeli nie będzie za nimi podążała kontrola ich wykonania.

Kotrola ta musi się opierać na danych z księgowości. Jeżeli bilans miesięczny sporządzany jest do 12—25 następnego miesiąca, to już między 15—30 następnego miesiąca może powstać kontrola wykonania preliminarzy miesięcznych z ubiegłego miesiąca. Kontrola ta nie może się ograniczyć do wyprowadzenia różnic między sumami preliminowanemi i osiągniętemi. Właściwym zadaniem tej kontroli będzie ustalenie powodów tych odchyleń.

Dobrze opracowane motywy odchyleń sum otrzymanych z księgowości od kwot preliminowanych dadzą podstawy najwłaściwszym spostrzeżeniom co do położenia gospodarczego przedsiębiorstwa w bliskiej przyszłości, a określenie tego położenia gospodarczego firmy jest celem preliminowania, będą ponadto najdokładniejszą podstawą do sporządzenia następnych preliminarzy.

Dr. Marjan Frank.

SOLIDARNA ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA OPŁATY STEMPLOWE OD PRZELEWU WIERZYTELNOŚCI

W bieżącym sezonie urzędy opłat stemplowych wymierzają masowo opłaty stemplowe od pism, stwierdzających przelew wierzytelności, czyniąc odpowiedzialnymi solidarnie za powyższą opłatę wraz z podwyżką:

1. wystawcę pisma;
2. osobę, na rk. której przelew został dokonany.

Przykładowo sprawa powyższa przedstawia się następująco:

Trzy firmy mają ze sobą stosunki handlowe: firma „A", „B" i „C". — Firma „A" kupuje towar w firmie „B" i odprzedaje firmie „C". Firma „B" kupuje wyroby w firmie „C". Firma „C" pisze list do firmy „B", w którym prosi o przelanie swej wierzytelności na rk. firmy „A".

To ostatnie pismo jest wg. urzędu opłat stemplowych przedmiotem opłaty stemplowej w myśl art. 66:

„Opłacie stemplowej w wysokości 1% podlegają pisma, stwierdzające:

1. umowę sprzedaży lub zamiany rzeczy ruchomych, nie wyłączając dostawy oraz przelewu (cesji) wierzytelności i innych praw"

„za stwierdzenie przelewu wierzytelności w przypadkach, wymienionych w punktach 1 i 4", uważa się także pismo cedenta, zawiadamiające dłużnika o przelewie, lub pismo dłużnika, zawiadamiające o przyjęciu przelewu".

Wymiary, mające swe uzasadnienie w ust. 5 powyższego artykułu 66, zaskoczyły wiele firm, gdyż dotychczas nie był on szeroko stosowany z przyczyn następujących:

Przed wprowadzeniem noweli do ustawy o opłatach stemplowych z dnia 14 stycznia 1936 r. obroty tego rodzaju były stemplowane na rachunkach, i w myśl zasady: „jeden obrót — jedna opłata" przelewy z tego tytuły wynikłe nie mogły być powtórnie przedmiotem opłaty stemplowej, gdyż łatwo było udowodnić, że opłata została już uiszczona.

Po wprowadzeniu noweli stan powyższy uległ zmianie. — Ustawodawca bowiem zwolnił od opłaty stemplowej umowy sprzedaży „zawarte w zakresie swego przedsiębiorstwa", nie zwolnił jednak umów zamiany i przelewu zawartych nawet w zakresie swego przedsiębiorstwa.

Teza powyższa ogłoszona została w wykładni Ministerstwa Skarbu i dotychczas obowiązuje.

Na skutek powyższego stanu przy rewizjach tegorocznych sporządzono wiele nakazów płatniczych i obciążono nimi nietylko wystawców

pism, ale nawet osoby, na rk których przelewy powyższe były dokonane.

Ta więc ostatnia okoliczność, solidarna odpowiedzialność wydaje się ze wszech miar wątpliwą i jest przedmiotem niniejszych rozważań.

Rozdział III ustawy o opłatach stemplowych zatytułowany: „Osoby obowiązane do uiszczenia opłaty“ brzmi:

„O ile w części drugiej ustawy niniejszej nie powiedziano na kim ciąży obowiązek uiszczenia opłaty stemplowej, są wobec skarbu państwa solidarnie obowiązane:

1. co od pism stwierdzających umowę:

a) osoby. będące stronami w umowie“

Ponieważ w części drugiej ustawy nie jest powiedziane na kim ciąży obowiązek uiszczenia opłaty w wypadku przelewu, urzędy stosują więc art. 15 wyżej zacytowany. —

Powstaje jednak pytanie, czy pismo cedenta, zawiadamiające dłużnika o przelewie jest umową? Sądzę, że nie.

W art. I powiedziano bowiem:

„Ilekroć w ustawie niniejszej jest mowa o piśmie stwierdzającym umowę, należy przez to rozumieć nietylko pismo, podpisane przez obie strony, lecz także podpisane przez jedną stronę, **jeżeli zostało bądź wręczone stronie drugiej**, bądź przedstawione sądowi, celem dokonania wpisu w księdze wieczystej, bądź sporządzone, albo uwierzytelnione, sądownie lub notarjalnie.

„Wręczone stronie drugiej“ — zupełnie zrozumiałe, ustawodawca bowiem wychodził słusznie z zasady, że nie można kogoś czynić odpowiedzialnym za coś, czego na oczy nie widział i nie miał możliwości dopilnowania, by opłata stemplowa została uiszczona. — Nie może być tedy odpowiedzialnym solidarnie za pismo stwierdzające przelew na jego dobro, a skierowane do osoby trzeciej.

Przez analogje weźmy przykładowo obowiązek uiszczenia opłaty stemplowej od przekazu.

W ustępie ostatnim art. 127, dotyczącego przekazu, powiedziano:

„Do uiszczenia opłaty jest obowiązany wystawca, osoba zaś upoważniona do odbioru — solidarnie z wystawcą, jeżeli przekaz został jej wręczony“.

Tak samo do uiszczena opłaty od pisma stwierdzającego wykonanie przez sprzedawcę umowy o sprzedaż rzeczy ruchomych, zobowiązany był uprzednio wystawca, przed doręczeniem pisma odbiorcy.

Widzimy więc w ustawie wciąż powtarzającą się analogję, że ten tylko odpowiada, kto miał dokument podlegający opłacie w ręku, — kto nie miał — nie odpowiada.

Ponieważ w ustawie o opłatach stemplowych brak przepisu dotyczącego, kto odpowiedzialny jest za opłatę stemplową od pisma cedenta, zawiadamiającego dłużnika o przelewie, musimy stosować przepisy analogiczne, a nie możemy stosować przepisów ogólnych, gdyż pismo takie umową w rozumieniu ustawy o opłatach stemplowych nie jest. Odpowiedzialnym wobec tego za opłatę stemplową jest tylko cedent, a nigdy osoba, na rzecz której przelew został dokonany.

Może zajść też wypadek, że przelew będzie dokonany bez wiedzy wierzyciela. Dłużnik (cedent) może bowiem napisać do osoby trzecej, będącej jego dłużnikiem:

„proszę wpłacić mojemu wierzycielowi taką a taką sumę z tytułu należności przypadającej mi od Pana“ i ten nieszczęśliwy wierzyciel ma odpowiadać za to, że pismo to, którego nietylko że nie widział na oczy, ale nawet o nim nie słyszał, nie było należycie ostemplowane? Gdzież tu logika? Nonsens, przeciwny zdrowemu sensowi myślenia.

Jest tu luka w interpretacji ustawy i niewątpliwie musi znaleźć swoje rozwiązanie. Sądzę, że każde zaskarżone orzeczenie, umotywowane powyższemi przesłankami, zostanie bezwątpienia uchylone.

Ignacy Herniczek.

BUCHALTER BIEGŁY JAKO DORADCA

W znanym nam miesięczniku „The Journal of Accountancy“ prowadzony jest specjalny dział p. t. Students' Department, poświęcony tematom egzaminacyjnym dla adeptów zawodu buchalteryjnego, ściśle dla kandydatów na buchalterów dyplomowanych.

Jeden z tych tematów, zamieszczony w mies. za marzec 1937 r., przytaczam w dosłownem tłomaczeniu:

Jeden z twych klijentów informuje ciebie, że kupił farmę 750 akrową włącznie ze stadem, liczącem ok. 300 głów rogacizny, za $ 250.000, że dał zadatek i że tranzakcja ma być załatwiona w ciągu 2 tygodni. Ani ty, ani twój klijent nie znacie się zbytnio na gospodarce rolnej, to też klijent zwraca się do ciebie o poradę w kwestjach ogólnych, jak: organizacja spółki, rachunkowość rolna, sprawy podatkowe i t. p. i prosi o przybycie jutro rano na konferencję, na której wszystkie te sprawy będą omówione.

Chodzi o to, jaki materjał w tym krótkim czasie należy przejrzeć u siebie w biurze i jakie poczynić notatki, aby się należycie przygotować do jutrzejszej konferencji, przyczem należy pomijać detale, a ograniczyć się do zagadnień tylko ogólnie ważnych.

Rozwiązanie.

1. Co do materjału biurowego:

Przejrzeć materjał dotyczący podobnych okoliczności.

Przejrzeć literaturę fachową i artykuły poruszające podobne zagadnienia.

Przeczytać przepisy podatkowe, dotyczące gospodarstw rolnych z zakresu organizacji spółek, co do nieruchomości, własności osobistej, dochodu, spadku i t. p.

2. Co do notatek:

Zbadać umowę kupna.

Ustalić datę, w której klijent zostaje właścicielem.

Czy obecny właściciel prowadził rachunkowość ogólną i jeżeli tak, co ona obejmuje?

Czy był sporządzony inwentarz na właściwą datę?

Czy cenę kupna $ 250.000 podzielono w umowie wg. wartości inwentarza, ziemi, budynków, urządzeń i majątku innego rodzaju?

Jakie pasywa, gdyby takie były, wchodzą w grę? Czy są zadłużenia zastawowe?

Jaki rodzaj eksploatacji: drób, mięso, mleko, kultura?

Czy paszę otrzymuje się z farmy, czy się ją kupuje? Jeżeli jest własna, to czy się ją sprzedaje?

Czy farmę nabyto dla zysku, czy dla celów rozrywkowych (hobby)?

Jakie dochody ma klijent i czy przeprowadza je kasowo, czy traktuje jako przyrost majątkowy?

Dodatnie i ujemne strony tworzenia spółki pod względem fiskalnym, zarówno z punktu widzenia klijenta, jak i spółki i z innych względów wogóle oraz ustalenie wysokości kapitału.

Organizacja pracy w prowadzeniu farmy.

Jakie specjalne wiadomości interesują klijenta?

Omowić korzyści prowadzenia statystyki.

Jakie informacje posiadał właściciel poprzedni?

Jak już zaznaczyłem na wstępie, jest to jeden z licznych i niezwykle wszechstronnych przedmiotów egzaminacyjnych. Czy trzeba dowodzić, jak dalece byłoby pożądane prowadzenie podobnego działu w naszym „Buchalterze Polskim"? Tematów nie zabraknie. Weźmy na początek pod uwagę choćby takie zagadnienie:

Dwaj kapitaliści, posiadający łącznie kilkanaście tysięcy zł., zakładają wytwórnię przypuśćmy, artykułów chemicznych i zwracają się do buchaltera biegłego o poradę, jaka forma spółki jest najkorzystniejsza: spółka z ogr. odp., spółka firmowa, czy też firmowo-komandytowa?

Inna znowu grupa kapitalistów, składająca się z 3 osób i posiadająca kilkaset tysięcy zł. kapitału przystępuje również do założenia wytwórni i radzi się, czy ma organizować spółkę akcyjną, czy spółkę z ogr. odp., czy też spółkę firmową i z jakiej wysokości kapitałem?

Chodzi o wyjaśnienie, jaka forma spółki przy takim lub innym kapitale ma przewagę i pod jakim względem nad spółkami innej formy? Oczywiście, interesantom będzie chodziło tak dobrze o względy fiskalne i gospodarcze, jak i o stronę prawną w związku z odpowiedzialnością, prawem spadkowem i t. p.

A. Tyszkiewicz.

ORZECZNICTWO N. T. A.
w sprawach buchalteryjno-podatkowych

(dokończenie ze str. 2-ej).

Administracyjny uznał skargę dotyczącą roku podatkowego 1932-go za nieuzasadnioną.

O ile chodzi o zarzuty skargi w odniesieniu do lat podatkowych 1933 i 1934, to skarżąca spółdzielnia zwalcza pogląd prawny władzy, wyrażony w odnośnych orzeczeniach, jakoby ulgi z art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym nie mogły być przyznane już dlatego, że obroty spółdzielni w przeważającej procentowo części były dokonane z niečłonkami.

I tym zagadnieniem zajmował się również Najwyższy Trybunał Administracyjny. Otóż w wyroku z d. 3 kwietnia 1936 r. do L. Rej. 7258/34 **Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł i uzasadnił, że dla przyznania ulgi quaestionis nie jest konieczne, by spółdzielnia w przeważnej części działała pomiędzy swymi członkami.**

Gdy więc władza pozwana, wychodząc z odmiennego zapatrywania prawnego, odmówiła skarżącej przyznania żądanej ulgi, nie ustosunkowując się wcale w odnośnych decyzjach do dalszych warunków, od wypełnienia których uzależnione jest przyznanie omawianej ulgi, to Najwyższy Trybunał Administracyjny, powołując się w myśl § 57 swego regulaminu na motywy wyroku do L. Rej. 7258/34, uznał zaskarżone orzeczenie, dotyczące lat podatkowych 1933 i 1934, za dotknięte istotną wadliwością postępowania

W tym stanie rzeczy Najwyższy Trybunał Administracyjny skargę, do L. Rej. 571/37, dotyczącą roku podatkowego 1932-go, oddalił, jako nieuzasadnioną, orzeczenia zaś dotyczące lat podatkowych 1933 i 1934-go, na zasadzie p. 3 art. 84 rozporządzenia Prezydenta R. P. o Najwyższym Trybunale Administracyjnym (Dz. Ust. poz. 806/32), uchylił z powodu wadliwego postępowania

3.

(Wyrok z d. 20.IV.38 r. L. R. 10180/34).

Komisja Odwoławcza uznała księgi handlowe skarżącego za nieprawdłowe z powodu niezgodności zapisów z informacjami urzędowymi i z powodu niezgodności sum w dzienniku amerykańskim, które się nie bilansują.

Skarga kasacyjna kwestjonuje zasadność orzeczenia po pierwsze, ponieważ dwie informacje urzędowe, o które właśnie chodzi, dotyczyły przesyłek kolekcyjnych, jedna nici (wagi 3,5 kg) druga rękawiczek (wagi 1,8 kg), a kolekcje te nie zostały przyjęte i zwrócone.

Wyjaśnienie takie złożył skarżący już w toku postępowania administracyjnego. Z uwagi, umieszczonej na odwołaniu „wyjaśnienie słowne, dowodami niepoparte" i z sprawozdania buchaltera skarbowego z wyniku powtórnego badania ksiąg wynika, że władza orzekająca wyjaśnienia nie uznała za wystarczające z powodu niepoparcia go dowodami.

Najwyższy Trybunał Administracyjny nie dopatrzył się w tym postępowaniu władzy żadnego uchybienia ani natury formalnej przeciw postanowieniom art. 88 lub art. 91 ust. 1 ustawy o państwowym podatku przemysłowym ani obrazy ar. 76 ust. 3 tejże ustawy.

Skoro skarżący nie zaprzeczył, by przesyłki informacjami objęte otrzymał, to jego obowiązkiem było wykazać dowodnie, że nie miały one cech przesyłek w wykonaniu dokonanych transakcji handlowych. Wszak zwrot kolekcji nici o wadze 3,5 kg. i rękawiczek o wadze 1,8 kg. **nie dokonał się bez powodu, czy to w postaci korespondencji, czy to przynajmniej potwierdzenia zwrotu lub nadania przesyłki nieprzyjętej pod adresem wysyłającego.**

Skarżący atoli żadnych dowodów na swoje twierdzenia nie przedstawił.

Drugi zarzut skargi dotyczy zarzuconej niezgodności sum końcowych w dzienniku amerykańskim.

Celem zamykania poszczególnych rachunków na dzień bilansowy jest właśnie uzgodnienie sum końcowych na poszczególnych rachunkach. **Jeśli więc w zestawieniu końcowym brak tej koniecznej zgodności rachunkowej, to cel nie został osiągnięty, i zamknięcie końcowe nie jest prawidłowe a ta okoliczność może władzę orzekającą uprawnić do uznania księgowości za nieprawidłową, jeśli kupiec nie wyjaśnił przyczyny niezgodności lub przyczyna tkwi w nieprawidłowym sposobie prowadzenia rachunkowości.**

W konkretnej sprawie skarżący przyczyny zarzuconej niezgodności nie wyjaśnił w postępowaniu administracyjnym a poprzestał poprostu na doprowadzeniu do formalnej zgodności rachunkowej zamknięcia przez odjęcie od sum niezgodnych kwot, potrzebnych do uzyskania tej zgodności. Ten czysto mechaniczny zabieg doprowadził wprawdzie do zewnętrznej zgodności sum, ale nie usunął różnicy merytorycznej i dlatego władza była uprawniona

do podtrzymania orzeczenia o nieprawidłowości ksiąg z tego właśnie powodu.

W skardze kasacyjnej wyjaśnia skarżący szczegółowo przyczyny niezgodności bilansowych, lecz wywody te są co najmniej spóźnione. Należało je udzielić władzom wymiarowym. W myśl powyższych rozważań, Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał — skargę, jako nieuzasadnioną.

4.

(Wyrok z d. 4.V.38 r. L. R. 4175/37)

Firma S. w P. zaskarżyła do Najwyższego Trybunału Administracyjnego orzeczenie Komisji Odwoławczej z dnia 29 kwietnia 1937 r. w sprawie wymiaru podatku przemysłowego za rok 1934.

W powyższej skardze kwestjonuje skarżąca odrzucenie ksiąg handlowych jako nieprawidłowych.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Księgi handlowe skarżącej uznane zostały w postępowaniu wymiarowym za nieprawidłowe z następujących trzech powodów:

1) pominięto w księgach zakup towarów z firmy W. z rachunku z dnia 18 maja 1936 r. na zł. 264 gr. 60.

2) księgowano mylnie 3.000 zł. za sprzedaż karoserji zamiast na rachunku towarów na rachunku dłużników,

3) stwierdzono w księgach salda kredytowe w kilku wypadkach na różne kwoty.

Skarżąca w odwołaniu przyznała prawdziwość powyższych ustaleń władzy wymiarowej, twierdziła jednak, iż ustalenia te stanowią wprawdzie niedokładność w księgowaniu, jednak nie w tym stopniu, aby w uwzględnieniu towarzyszących okoliczności odrzucić księgi handlowe.

W szczególności, o ile chodzi o nieksięgowanie rachunku firmy „W.", to skarżąca tłumaczyła ten brak przeoczeniem buchalterji, wychodzi jednak z założenia, że z uwagi na ostateczne wyrównanie salda byłaby i tak zmuszona do księgowania powyższego rachunku.

Zresztą, zdaniem skarżącej, ominięcie księgowania takiej pozycji, jaką była pozycja zakwestjonowana, wpłynąć by mogło na podwyższenie dochodów, co z uwagi na świadczenia podatkowe nie byłoby nawet dla przedsiębiorstwa pożądane.

Co się tyczy mylnego księgowania kwoty 3.000 zł. z tytułu sprzedaży karoserji, to skarżąca, przyznając księgowanie tej pozycji na koncie przechodnim prywatnym z ominięciem rachunku towarów i przyznając następnie wadliwość tego księgowania, tłumaczyła fakt ten tym, że karoserja zbudowana z funduszy prywatnych, a nie z kapitału obrotowego odstąpiona została po cenach kosztów jednemu z klijentów.

Odnośnie sald kredytowych na rachunku kasy, to skarżąca powstanie tych sald tłumaczyła tym, iż w czasie od 1 stycznia do 5 lutego 1934 r. nie księgowano sum. otrzymanych od J. S. tytułem pożyczek doraźnych.

Z powodu braku koniecznych środków obrotowych zmuszony był płatnik przez pewien czas nadal korzystać z tych pożyczek, w następstwie czego na życzenie zainteresowanego wierzyciela zaprzychodowano pożyczki ostatecznie do kasy.

W związku z powyższą obroną Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał, **iż władza pozwana zasadnie odrzuciła prowadzone przez skarżącą księgi nietylko jako dowód kwalifikowany, ale także jako dowód z zapisków.**

O ile chodzi o salda kredytowe, to salda te powtarzały się kilkakrotnie na odcinku około 2-ch miesięcy i dotyczyły znaczniejszych sum, przy czym płatnik tłumaczył powstanie tych sald nieksięgowaniem pożyczek w dniu ich otrzymania, lecz z końcem miesiąca. W świetle atoli judykatury Trybunału (naprzykład wyrok z dnia 11 grudnia 1936 r. L. Rej. 7297/341, 7298/34) **salda kredytowe tego rodzaju uzasadniają uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe.**

Pozostałe dwa powody odrzucenia ksiąg sprowadzają się do nieksięgowania takich zaszłości, które nietylko w prawidłowych księgach handlowych, ale także zwykłych zapiskach wymagają księgowania. **Pominięcie pewnych pozycji w zapiskach kupca bez względu na to, czy nastąpiło ono bez zamiaru naruszenia interesów Skarbu Państwa, jedynie przez przeoczenie buchaltera, albo też z powodu mylnego pojmowania ze strony właściciela przedsiębiorstwa obowiązku księgowania tranzakcji sprzedażnej, świadczy o niezupełności danego zapisku, który to fakt uprawnia władzę do odmówienia danemu dowodowi w ogóle jakiejkolwiek mocy dowodowej.**

Jak to wynika ze szczegółowej motywacji zaskarżonego orzeczenia, władza w uzasadnieniu podała faktyczne i prawne motywy w odpowiedzi na zarzuty odwołania, czyniąc zadość wymogom art. 116 (art. 123 dawnej ordynacji podatkowej).

W związku z powyższym Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

cała strona	przed tekstem „ 280.—	za tekstem zł 200.—	w treści redakcyjnej zł 350.—
½	„ „ „ „ 150.—	„ „ „ 110.—	„ „ „ 180.—
¼	„ „ „ „ 80.—	„ „ „ 80.—	„ „ „ 100.—
⅛	„ „ „ „ 45.—	„ „ „ 35.—	„ „ „ 60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZULLER.*

Druk B-ci Drapczyńskich, Warszawa, Piusa 15.